



DECIZIA NR.70/26.06.2012

privind soluționarea contestației formulate de
I.I. "CN" înregistrată la
Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului V
sub nr. ----/15.05.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului V prin Compartimentul soluționare contestații a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală V - Serviciul inspecție fiscală persoane fizice, cu adresa nr. ---/21.05.2012, înregistrată la D.G.F.P. V sub nr. ----/29.05.2012, cu privire la contestația formulată de **I.I. "CN"cu sediul social în V, str. nr. ---, județul V.**

Obiectul contestației nr. x/14.05.2012, înregistrată la D.G.F.P. V sub nr. ----/15.05.2012 îl constituie *Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ----/30.04.2012 și Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ----/30.04.2012* emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ----/30.04.2012, comunicate petentei în data de 04.05.2012 pe bază de semnătură și ștampilă, prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare de plată în sumă totală de **S lei**, din care:

A. - pe numele I.I. "CN"-CNP -----; CIF RO-----:

- S1 lei - diferență TVA de plată;
- S2 lei - majorări (dobânzi) aferente TVA;
- S3 lei - penalități de întârziere aferente TVA;

a) pentru anul 2008

- s1 lei – diferență impozit pe venit;
- s2 lei – (dobânzi) majorări de întârziere aferente impozitului pe venit;
- s3 lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe venit;

b) pentru anul 2009:

- s4 lei – diferență impozit pe venit;
- s5 lei – (dobânzi) majorări de întârziere aferente impozitului pe venit;
- s6 lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe venit;

c) pentru anul 2010:

- s7 lei – diferență impozit pe venit;
- s8 lei – (dobânzi) majorări de întârziere aferente impozitului pe venit;
- s9 lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe venit;

d) pentru anul 2011

- s10 lei – diferență impozit pe venit;

B.- pe numele CD- CNP: -----; CIF RO -----:

- s1 lei – diferență impozit pe venit pentru anul 2008:
- s2 lei – (dobânzi) majorări de întârziere aferente impozitului pe venit;
- s3 lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe venit;

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului V este

investită să soluționeze contestația formulată de I.I. "CN".

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Prin contestația formulată contribuabilul aduce următoarele argumente:

Consemnarea în raportul de inspecție fiscală a sumelor stabilite suplimentar ca urmare a estimării efectuată de echipa de inspecție fiscală „cum că făina vândută de către noi, de fapt ar fi fost comercializată ca și pâine” nu reflectă adevărul, din următoarele motive:

- inspectorii au avut acces la toate documentele privind evidența financiar contabilă însă au preferat să extragă informații din evidența operativă deși au verificat documentele care au stat la baza situațiilor cerute;

- avizele de însoțire a mărfii întocmite privind transferul de făină de la secția de producție la gestiunea vânzărilor în regim ambulant constituie documente justificative privind ieșirea din gestiune a cantităților de făină menționate în raportul de inspecție fiscală iar faptul că pe acestea nu erau menționate numele delegatului și numărul de înmatriculare a mașinii care a efectuat transportul nu reprezintă din punct de vedere legal nici măcar contravenție deoarece avizele în cauză reflectă o tranzacție internă;

- legea nu prevede ca pentru vânzările cu amănuntul să se țină o evidență nominală a clienților și nici suma maximă ce poate fi încasată de la un client;

- refuzul de a informa echipa de control cu privire la persoanele ce au vândut făina, mașinile utilizate și localitățile în care s-au efectuat vânzările, s-a concretizat ca urmare a manierei în care echipa de control trebuie să verifice evidența contabilă și nu să facă anchete;

- adaosul comercial considerat mic de către echipa de inspecție fiscală, se datorează discounturilor acordate de furnizori în valoare de aproximativ 10.000 lei în anul 2010 și 70.000 lei în 2011.

- creșterea cantității de făină vândută în fiecare an a dus la obținerea unui preț excepțional la făină dar și a discounturilor;

- la transformarea cantităților de făină vândută în regim ambulant sunt necesare o serie de materii prime (drojdie, amelioratori, zahăr, ulei, sare, etc.) pe care întreprinderea nu le-a achiziționat;

- între proiectul raportului de inspecție fiscală și raportul de inspecție fiscală există diferențe în ceea ce privește cantitatea de făină pentru care se menționează că nu există documente care să ateste vânzarea în regim ambulant a acesteia (în anul 2010- ** kg față de *** kg, în anul 2011- **** kg. față de **** kg.);

- în anii 2008 și 2009 pentru aceleași operațiuni de vânzare a făinii ca atare, nu s-a aplicat același tratament fiscal deși s-au întocmit aceleași documente justificative;

- estimarea privind faptul că s-au acordat salariilor un anumit număr de pâini este eronată, pâinile oferite salariaților cu titlu gratuit sunt înregistrate în contabilitate ca vândute prin magazinele proprii;

- estimarea pierderii tehnologice de 3% este eronată consumul de făină în rețetar acoperind și pierderile tehnologice.

II. În baza Raportului de inspecție fiscală nr. ----/30.04.2012, A.I.F V a emis Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ----/30.04.2012 și Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ----/30.04.2012 prin care s-au stabilit obligații de plată în sumă totală de S lei, după cum urmează:

A. Pe numele I.I. "CN"-CNP -----; CIF RO-----:

- S1 lei - diferență TVA de plată;

- S2 lei - majorări (dobânzi) aferente TVA;

- S3 lei - penalități de întârziere aferente TVA;

a) pentru anul 2008:

- s1 lei – diferență impozit pe venit;

- s2 lei – (dobânzi) majorări de întârziere aferente impozitului pe venit;
- s3 lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe venit;

b) pentru anul 2009:

- s4 lei – diferență impozit pe venit;
- s5 lei – (dobânzi) majorări de întârziere aferente impozitului pe venit;
- s6 lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe venit;

c) pentru anul 2010:

- s7 lei – diferență impozit pe venit;
- s8 lei – (dobânzi) majorări de întârziere aferente impozitului pe venit;
- s9 lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe venit;

d) pentru anul 2011

- s10 lei – diferență impozit pe venit;

B. Pe numele CD- CNP:-----; CIF RO -----:

- s1 lei – diferență impozit pe venit pentru anul 2008:
- s2 lei – (dobânzi) majorări de întârziere aferente impozitului pe venit;
- s3 lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe venit;

A. Diferențele suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală la impozitul pe venit se compun din:

1. pentru anul 2008 - diferența de venit net în sumă de **Vn1 lei**, cheltuieli nedeductibile fiscal din care:

- **suma de c1 lei** – cheltuieli personale ale contribuabilului și ale familiei acestuia care se compun din: **c2 lei** energie electrică, gaz metan, apă, canal și telefon (contribuabilul neavând contoare separate pentru consumul casnic și cel realizat în interesul afacerii), **c2¹ lei** contravaloare pat INA1600;

- **suma de c3 lei** - cheltuieli înregistrate pe bază de bonuri fiscale care nu au menționată denumirea bunurilor cumpărate;

2. pentru anul 2009 - **suma de Vn2 lei** reprezintă cheltuieli personale ale contribuabilului și ale familiei acestuia privind energia electrică, gazul metan, apa-canal și telefon (contribuabilul neavând contoare separate pentru consumul casnic și cel realizat în interesul afacerii);

3. pentru anul 2010 diferența de venit net suplimentar stabilit de inspecția fiscală în sumă de **Vn3 lei**, se compune din:

- **suma de v1 lei** - venituri suplimentare stabilite de inspecția fiscală prin estimarea producției de pâine, motivat de faptul că I.I. "CN" nu poate demonstra cu documente justificative realitatea comercializării ambulant a cantității de *** kg de făină. În baza rețetarului prezentat de reprezentantul operatorului economic verificat, a capacității cuptorului și a utilajelor folosite echipa de inspecție fiscală de comun acord cu acesta a estimat că din cantitatea de *** kg făină, în anul 2010 s-au produs xxxx pâini a 300 gr. în valoare de yyyy lei și ținând seama de veniturile înregistrate ca fiind încasate din vânzarea de făină în sumă de zzz lei a stabilit diferența de venit impozabil în sumă de v1 lei și diferența de TVA de plată în sumă de t1 lei.

- **suma de c5 lei** - cheltuieli nedeductibile, din care:

-**suma de c6 lei** reprezintă cheltuieli personale ale contribuabilului și ale familiei acestuia care se compun din: c2 lei energie electrică, gaz metan, apă, canal și telefon (contribuabilul neavând contoare separate pentru consumul casnic și cel realizat în interesul afacerii);

- **suma de c8 lei** - despăgubiri, amenzi și penalități.

4. pentru anul 2011 diferența de venit net suplimentar stabilit de inspecția fiscală în sumă de **Vn4 lei**, se compune din:

- **suma de v2 lei**, venituri suplimentare stabilite de inspecția fiscală prin estimarea producției de pâine motivat de faptul că I.I. "CN" nu poate demonstra cu documente justificative realitatea comercializării ambulant a cantității de *** kg de făină. În baza rețetarului prezentat de domnul "CN", a capacității cuptorului și a utilajelor folosite echipa de inspecție fiscală de comun acord cu acesta a estimat că din cantitatea

de *** kg de făină și 13 kg drojdie de bere, în anul 2011 s-au produs xyxy buc. pâini a 300 gr. în valoare de vvv lei și ținând seama de veniturile înregistrate ca fiind încasate din vânzarea de făină și drojdie în sumă de vxv lei a stabilit diferența de venit impozabil în sumă de v2 lei și diferența de TVA de plată în sumă de t2 lei.

-suma de s11 lei reprezintă cheltuieli personale ale contribuabilului și ale familiei acestuia care se compun din: c2 lei energie electrică, gaz metan, apă, canal și telefon (contribuabilul neavând contoare separate pentru consumul casnic și cel realizat în interesul afacerii).

B. Diferențele suplimentare stabilite de inspecția fiscală la TVA de plată în sumă de S1 lei provin din:

1) TVA deductibilă în sumă de td lei din care:

a) anul 2008 - suma de td1 lei, din care:

- **suma de ... lei** -TVA neadmisă la deducere de pe bon fiscal, fără factură;

- **suma de .. lei** - TVA neadmisă la deducere în baza unei facturi fiscale ce nu conține denumirea bunurilor cumpărate;

- **suma de ... lei** -TVA neadmisă la deducere aferentă cheltuielilor care au fost efectuate în interesul personal al contribuabilului și al familiei sale din factura fiscală nr. ---11.05.2008 pentru achiziționarea unui pat INA 1600 precum și din facturile privind consumul de energie electrică, gaz metan, apă, canal și telefon (contribuabilul neavând contoare separate pentru consumul casnic și cel realizat în interesul afacerii);

b) anul 2009 - suma de td2 lei, din care:

- **suma de ... lei** – TVA aferentă facturilor privind consumul de energie electrică, gaz metan, apă, canal și telefon (contribuabilul neavând contoare separate pentru consumul casnic și cel realizat în interesul afacerii, organul de inspecție fiscală a estimat cota parte din contravaloarea acestor cheltuieli la nivelul stabilit prin raportul de inspecție fiscală anterior);

- **suma de ... lei** - TVA dedusă de pe facturi fiscale aparținând altor persoane fizice sau juridice (S.C F SRL, T. A.).

c) anul 2010- suma de td3 lei, din care:

- **suma de ... lei** – TVA aferentă facturilor privind consumul de energie electrică, gaz metan, apă, canal și telefon (contribuabilul neavând contoare separate pentru consumul casnic și cel realizat în interesul afacerii, organul de inspecție fiscală a estimat cota parte din contravaloarea acestor cheltuieli la nivelul stabilit prin raportul de inspecție fiscală anterior);

- **suma de .. lei** - TVA dedusă de pe facturi fiscale aparținând altor persoane fizice sau juridice (S.C. F. SRL, La F. SRL).

d) anul 2011- suma de td4 lei, din care:

- **suma de ... lei** – TVA aferentă facturilor privind consumul de energie electrică, gaz metan, apă, canal și telefon (contribuabilul neavând contoare separate pentru consumul casnic și cel realizat în interesul afacerii, organul de inspecție fiscală a estimat cota parte din contravaloarea acestor cheltuieli la nivelul stabilit prin raportul de inspecție fiscală anterior);

- **suma de ..lei** - TVA dedusă de pe facturi fiscale aparținând altor persoane fizice sau juridice (S.C. F. SRL, La F.SRL).

2) TVA colectată- suma detc lei, din care:

- **suma de t1 lei** - TVA aferentă veniturilor estimate aferente producției de pâine din anul 2010;

- **suma de t2 lei** - TVA aferentă veniturilor estimate aferente producției de pâine din anul 2011.

Pentru neachitarea la scadență a diferențelor suplimentare stabilite la **impozitul pe venit în sumă de S4 lei și la TVA de plată în sumă de S1 lei**, în raport de prevederile art. 119, art. 120 și art.120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare s-au calculat până la data de 30.04.2012 accesorii totale în sumă de @@ lei, din care:

- **S5 lei - majorări (dobânzi) aferente impozitului pe venit;**

-S6 lei- penalități de întârziere aferente impozitului pe venit;

- S2 lei - majorări (dobânzi) aferente TVA;

- S3 lei - penalități de întârziere aferente TVA;

III. Față de constatările organelor fiscale, susținerile petentei, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

Obiectul principal de activitate al I.I. "CN" îl constituie "*Fabricarea pâinii, fabricarea prăjiturilor și a produselor proaspete de patiserie*" și comerț cu amănuntul prin magazine specializate, activitățile secundare pentru care s-a autorizat fiind cele prevăzute în clasificarea activităților la codurile CAEN 1089, 1107, 4727, 4781, 4789, 4782, 4711, 4719, 4721, 4639, 5520, 5610, 1072 și 5210.

I.I. "CN"-s-a înființat la data de 19.08.2008 prin transformarea A.F. C D care a avut același cod fiscal și același număr de înregistrare la Registrul Comerțului V;

Puncte de lucru: magazin Piața .. nr. 1, Piața ..., Piața .. V., magazin str..., nr. 20, magazin str....., bl ... și ambulant;

În anul 2008, a funcționat ca asociație familială și avea doi asociați: CD -50% și "CN"50%.

Perioada supusă inspecției fiscale: 01.01.2008-31.12.2011.

Rezultatele inspecției fiscale au fost consemnate în Raportul de Inspecție Fiscală nr. ----/30.04.2012 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ----/30.04.2012, contestată.

A. Referitor la impozitul pe venit:

În fapt, Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P V prin Serviciul inspecție fiscală persoane fizice, în perioada 15.03.2012-30.04.2012 a efectuat o inspecție fiscală generală la I.I."CN"CIF RO ---, cu domiciliul în V, str. nr. ---, județul V al cărui obiectiv a fost verificarea modului de stabilire, declarare și virare a obligațiilor datorate bugetului general consolidat al statului.

Pentru perioada verificată, inspecția fiscală a majorat baza de impunere la impozitul pe venit cu suma de B1 lei din care:

- suma de v1+v2 lei - venituri estimate din producția de pâine pentru 2010 și 2011;

- suma de cc lei - cheltuieli efectuate în interesul personal al reprezentantului întreprinderii individuale și al familiei sale;

- suma de c3 lei - cheltuieli înregistrate în contabilitate în baza unor înscrisuri care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ.

- c8 lei – amenzi, penalități, despăgubiri.

Prin contestația formulată, domnul "CN"reprezentantul I.I. "CN"CIF RO ---- cu domiciliul în V, str. nr. ---, județul V se îndreaptă împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ---- din data de 30.04.2012 pe care o contestă fără a menționa cuantumul sumei totale contestate, individualizată pe feluri de impozite, taxe, accesorii iar motivele invocate în susținere fac referire numai la „*sumele stabilite suplimentar ca urmare a estimării efectuate de echipa de control cum că făina vândută de fapt ar fi fost comercializată ca și pâine*”.

A.1. În acest caz, în ceea ce privește cheltuielile nedeductibile în sumă de § lei (cc lei+c3 lei+c8 lei):

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția generală a finanțelor publice a județului V prin Compartimentul soluționare contestații se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care întreprinderea individuală contestatoare nu aduce în susținere nicio motivație referitoare la respectivele sume.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că cheltuielile în sumă de § lei nu sunt deductibile la calculul impozitului pe venit în conformitate cu prevederile art. 48 alin.

(4) lit. a) și lit. b), alin. (54) lit. i, alin. (7) lit. a) și lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu cele ale OMF nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal pct. 13,14,15 și 44.

I.I. "CN" contestă în totalitate Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ----/30.04.2012 și totuși prin contestația nr. x/14.05.2012 înregistrată la DGFP V sub nr. ----/15.05.2012, nu aduce argumente sau documente prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală referitoare la obligațiile fiscale aferente cheltuielilor în sumă de \$ lei, considerate nedeductibile la control.

În drept, sunt incidente prevederile art. 206 alin.(1) lit. c) și lit. d) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“ Contestația se formulează în scris și va cuprinde :

c) motivele de fapt și de drept ,

d) dovezile pe care se întemeiază contestația ”,

coroborate cu prevederile pct. 2.5 din O.P. A.N.A.F. nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora:

„Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”.

Din dispozițiile legale invocate mai sus, se reține că prin contestație petenta trebuie să menționeze motivele de drept și de fapt și să prezinte dovezile pe care se întemeiază cererea sa, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

În drept a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin *„actor incumbit probatio”*, principiul fiind consfințit de art.1169 Cod Civil *„cel ce face o propunere înaintea judecății trebuie să o dovedească”*.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, **constatarea care se impune, este aceea că sarcina probei revine contestatorului.**

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia deoarece invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii determinând respingerea contestației.

În sensul celor de mai sus s-a pronunțat și Înalta Curte de Casație și Justiție - Secția de contencios administrativ și fiscal, prin Decizia nr. 3250/18.06.2010 în considerentele căreia se precizează: *„motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii, în termen de 30 de zile în care se poate formula contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată”*.

Se reține că deși obiectul contestației îl reprezintă suma totală de S4 lei, impozit pe venit stabilit prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ----/30.04.2012 totuși prin contestația nr. x/14.05.2012 petenta nu motivează în fapt și în drept cererea sa care în mod logic se referă și la baza impozabilă în sumă de \$ lei reprezentând cheltuieli nedeductibile căreia îi revine un impozit pe venit în sumă de iii lei (pentru C Nsuma de 2.848 lei și pentru C D suma de s1 lei).

În concluzie, în temeiul prevederilor art. 216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare

coroborat cu pct. 11.1 lit. b) din OPANAF nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră:

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca : b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”, contestația formulată de I.I. "CN" va fi respinsă ca nemotivată pentru acest capăt de cerere.

A.2. Referitor la veniturile estimate în sumă de v1+v2 lei pentru perioada 01.01.2010-31.12.2011:

Prin cauza supusă soluționării Direcția Generală a Finanțelor Publice V este investită să se pronunțe dacă persoana impozabilă datorează impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată pentru diferența dintre valoarea producției de pâine declarată și valoarea producției de pâine estimată la control în condițiile în care nu a prezentat documente justificative concludente în baza cărora să poată dovedi că a vândut în sistem ambulant cantitatea de ** kg făină.***

În urma verificărilor efectuate, organul de inspecție fiscală a constatat că rapoartele de producție zilnice se întocmesc, și consumurile de materii prime se înregistrează pe baza avizelor de însoțire a mării privind livrările de pâine.

Din verificarea documentelor contabile prezentate la control de către agentul economic verificat, a mai constatat că:

1. Toată făina achiziționată este înregistrată ca materie primă pentru brutărie;
2. Scade făina consumată în procesul de producție în funcție de produsele de panificație livrate cu aviz de însoțire a mărfii și vândute;
3. Restul de făina, nefolosită în procesul de panificație este evidențiată ca vândută prin magazinele proprii sau ambulant;
 - pentru magazinele proprii întocmește note de transfer de la materii prime la mărfuri pe fiecare magazin;
 - pentru cantitățile de făină evidențiate ca fiind vândute ambulant întocmește alte note de intrare-recepție de la materie primă la marfă cu adaos de 3,7% în care la furnizor este consemnat "materiale brutărie" iar la client trece „șoferi” cu cantități de făină între 3.000 kg și 23.000 kg, apoi întocmește avize de însoțire a mărfurilor cu cantități cuprinse între 1.200 și 22.000 kg în care la cumpărător apare trecut „Punct de lucru ambulant” fără date privind expediția (delegat, mijloc de transport, data livrării etc.).
4. Contribuabilul a evidențiat încasări din vânzări făină prin casele de marcat - punct de lucru „ambulant”, eliberând un singur bon fiscal într-o zi, cu sume cuprinse între 1.000 lei și 13.000 lei.

Așadar, în raportul de inspecție fiscală s-a reținut că din anumite avize de însoțire a mărfii lipsesc elementele principale care să le confere calitatea de document justificativ (denumirea cumpărătorului/CIF/CNP/ sediul, data privind expediția, numele delegatului, datele de identificare și semnătura acestuia, mijlocul de transport și data livrării). S-a mai constatat emiterea unui singur bon fiscal pe zi și pe aviz de însoțire de la casele de marcat autorizate pe punct de lucru „ambulant”. Această stare de lucruri a indus anumite suspiciuni privitoare la realitatea vânzării de făină și drojdie de bere prin puncte de lucru „AMBULANT” motiv pentru care organul de inspecție fiscală a solicitat explicații scrise privind identitatea persoanelor care au vândut făina, mijloacele de transport utilizate, localitățile în care s-au efectuat aceste vânzări sau/și piața liberă/târguri sau orice informații care să probeze realitatea operațiunilor respective.

Inițial reprezentantul I.I. "CN" a refuzat să dea aceste lămuriri însă ulterior, la discuția finală din 27.04.2012, a prezentat declarații date de persoanele care au participat la operațiunile respective, declarații care nu au putut fi utilizate pentru a determina cu exactitate cantitățile și locațiile în care s-au desfășurat operațiunile de comercializare „ambulant”.

În ceea ce privește cantitatea de 13 kg de drojdie de bere (12 kg din anul 2010) prin raport se reține că domnul "CN" susține că a fost degradată fiind nevoit să o arunce însă

în data de 18.07.2011 și pentru a nu declara perisabilități a înregistrat-o în evidența contabilă ca și vândută cu un adaos mic.

Având în vedere lipsa informațiilor din documentele întocmite (N.I.R.-uri, A.I.M.), neprezentarea de către contribuabil a documentelor care să ateste intrarea în târgurile sau oboarele organizate de primării, emiterea unui singur bon fiscal și întocmirea unui monetar/ zi/aviz de însoțire a mărfii, dar și afirmațiile contribuabilului care recunoaște că nu toate operațiunile consemnate în evidența contabilă sunt reale (afirmația despre cele 13 kg drojdie) echipa de inspecție fiscală a concluzionat că o parte din făina și drojdia pe care contribuabilul susține că a vândut-o ca atare în sistem ambulant a fost folosită pentru producerea și comercializarea pâinii și pe baza rețetarului prezentat și de comun acord cu domnul "CN", ținând seama de capacitatea de producție a cuptorului și a utilajelor folosite, de consumul de curent electric și numărul de angajați, a estimat că din cantitatea de *** kg de făină, în anul 2010 și din cantitatea de *** kg făină în anul 2011 și 13 kg drojdie s-au realizat în fapt---- pâini a 300 grame în valoare de---- lei în anul 2010, respectiv ---- pâini a 300 de grame în valoare de ----- lei, în anul 2011.

Făcând diferența între veniturile realizate din comercializarea pâinii fabricate (---- lei+---- lei) și veniturile declarate din vânzarea făinii și a drojdiei, pentru anul 2010 inspecția fiscală a stabilit un venit net impozabil suplimentar în sumă de v1 lei iar pentru anul 2011 în sumă de ---- lei.

Din contestație se reține că domnul "CN"nu este de acord cu estimarea veniturilor suplimentare în sumă de v1+v2 lei deoarece:

- a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală toate documentele financiar contabile corect întocmite pentru stabilirea stării de fapt fiscale.

- avizele de însoțire a mărfii întocmite privind transferul de făină de la secția de producție la gestiunea vânzărilor în regim ambulant cuprindeau toate informațiile necesare identificării unei tranzacții interne;

- legea nu prevede ca pentru vânzările cu amănuntul să se țină o evidență nominală a clienților și nici suma maximă ce poate fi încasată de la un client;

- adaosul comercial de 3,7% considerat mic de către echipa de inspecție fiscală se datorează faptului că furnizorii de făină au acordat discount-uri în valoare de aproximativ 10.000 lei în anul 2010 și 70.000 lei în 2011;

- echipa de control trebuie să verifice evidența contabilă și nu să facă anchete;

- creșterea cantității de făină vândută în fiecare an a dus la obținerea unui preț excepțional la făină dar și a discount-urilor;

- la transformarea cantităților de făină vândută în regim ambulant sunt necesare o serie de materii prime (drojdie, amelioratori, zahăr, ulei, sare, etc.) pe care nu le-a achiziționat.

- între proiectul raportului de inspecție fiscală și raportul de inspecție fiscală final există diferențe în ceea ce privește cantitatea de făină pentru care se menționează că nu există documente care să ateste vânzarea acesteia (în anul 2010- ** kg față de *** kg, în anul 2011- ***** kg. față de *** kg.) iar în anii 2008 și 2009 pentru aceleași operațiuni de vânzare a făinii ca atare, nu s-a aplicat același tratament fiscal deși s-au întocmit aceleași documente justificative;

- estimarea numărului de pâini acordate salariaților este eronată, pâinile oferite salariaților cu titlu gratuit sunt înregistrate în contabilitate ca vândute prin magazinele proprii;

- estimarea pierderii tehnologice de 3%, la control este eronată, în rețetar fiind cuprinse și pierderile tehnologice.

În drept, în conformitate cu dispozițiile O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“ ART. 49

(1) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:

a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane;

- b) solicitarea de expertize;
- c) folosirea înscrisurilor;
- d) efectuarea de cercetări la fața locului.

(2) Probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege”.

“ART. 52

Obligația de a furniza informații

(1) Contribuabilul sau altă persoană împuternicită de acesta are obligația de a furniza organului fiscal informațiile necesare pentru determinarea stării de fapt fiscale. În același scop, organul fiscal are dreptul să solicite informații și altor persoane cu care contribuabilul are sau a avut raporturi economice sau juridice. Informațiile furnizate de alte persoane se iau în considerare numai în măsura în care sunt confirmate și de alte mijloace de probă.

(2) Cererea de furnizare a informațiilor se formulează în scris și va specifica natura informațiilor solicitate pentru determinarea stării de fapt fiscale și documentele care susțin informațiile furnizate.

(3) Declarația persoanelor obligate potrivit alin. (1) să furnizeze informații va fi, după caz, prezentată sau consemnată în scris.”

“ART. 56

Prezentarea de înscrisuri

(1) În vederea stabilirii stării de fapt fiscale, contribuabilul are obligația să pună la dispoziție organului fiscal registre, evidențe, documente de afaceri și orice alte înscrisuri. În același scop, organul fiscal are dreptul să solicite înscrisuri și altor persoane cu care contribuabilul are sau a avut raporturi economice sau juridice.

Având în vedere dispozițiile legale de mai sus, rezultă că pentru **determinarea stării de fapt fiscale**, organul de inspecție fiscală administrează, în condițiile legii, mijloace de probă procedând inclusiv la a **solicita în scris informații, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane**, iar domnul "CN" în calitate de reprezentant al întreprinderii individuale verificate avea obligația de a prezenta toate registrele, evidențele, documentele de afaceri **și alte înscrisuri**.

Din raportul de inspecție fiscală se reține că I.I. "CN", în perioada verificată a realizat venituri atât din fabricarea și comercializarea pâinii cât și din vânzarea făinii și a drojdiei de bere în magazine specializate și ambulant.

Pentru cantitățile de făină și drojdie vândute „ambulant” contribuabilul a întocmit „aviz de însoțire a mărfii”, document care nu cuprinde toate elementele prevăzute la pct. 14 din O.M.F. nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal.

De altfel, însuși contribuabilul recunoaște prin contestația formulată că avizele de însoțire a mărfii întocmite pentru transferul de făină de la secția de producție la gestiunea vânzărilor în regim ambulant nu conțin informațiile solicitate de inspecția fiscală, respectiv numele delegatului, numărul de înmatriculare a mijlocului de transport, cumpărătorul, a locației în care a avut loc transferul însă consideră că acestea nu sunt relevante în cauză referindu-se la tranzacții interne ori, în conformitate cu prevederile O.M.F. nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal:

“13. Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

14. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale, prevăzute în structura formularelor aprobate:

- denumirea documentului;

- numele și prenumele contribuabilului, precum și adresa completă;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economico-financiare, iar atunci când este necesar, și temeiul legal al efectuării ei;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate;
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii;
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor în documente justificative.

15. Documentele care stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare”.

Se reține că avizele de însoțire a mărfurilor prezentate de contribuabil care nu conțineau elementele privind părțile care au participat la efectuarea operațiunii economico-financiare precum și adresa completă a acestora, data întocmirii avizului, numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care au efectuat operațiunile dar și alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor (mijloc de transport, etc.) nu puteau fi considerate, la control documente justificative pentru vânzarea de drojdie de bere și făină în regim ambulant.

Totodată se reține că autorizarea funcționării, în condițiile O.U.G. nr. 44 din 16 aprilie 2008 privind desfășurarea activităților economice de către persoanele fizice autorizate, întreprinderile individuale și întreprinderile familiale, “nu exonerează persoanele fizice autorizate, întreprinderile individuale și întreprinderile familiale de obligația de a obține, înainte de începerea activității, autorizațiile, avizele, licențele, prevăzute în legi speciale, pentru desfășurarea anumitor activități economice”, ori în condițiile Legii nr. 650/2002 privind comercializarea produselor și serviciilor de piață pentru desfășurarea comerțului ambulant sunt necesare autorizații eliberate de primării pentru activitățile comerciale care se desfășoară în locații temporare, cu ocazia anumitor evenimente sau sărbători, când urmează să se pună în vânzare produse specifice, amplasamentele sunt stabilite prin dispoziție a Primarului fiind eliberat acorduri în acest sens, intrarea în târguri și oboare se face pe bază de taxe de intrare, ori contribuabilul nu a prezentat în susținerea contestației astfel de documente care să vină în sprijinul cererii sale și să contrazică constatările organelor de inspecție fiscală motiv pentru care organul de soluționare a contestațiilor își însușește punctul de vedere al inspecției fiscale și consideră că în mod corect și legal s-a procedat la estimarea veniturilor realizate din fabricarea pâinii.

În ceea ce privește susținerile contestatoarei referitoare la faptul că în mod incorect și abuziv, organul de inspecție fiscală solicitat informații și concluzii din evidența operativă dar și cu privire mijloacele de transport utilizate precum și la persoanele care au efectuat operațiunile de vânzare ambulant nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece din analiza raportului de inspecție fiscală se reține că s-a analizat evidența operativă a contribuabilului pentru delimitarea cheltuielilor privind consumul de făină pentru fabricarea pâinii respectiv pentru vânzare ca atare (pag. 13 RIF). Pentru a se stabili cu exactitate realitatea vânzării în regim ambulant informațiile solicitate cu privire la persoane și mijloace de transport erau absolut necesare iar solicitarea oricăror informații edificatoare este permisă în conformitate cu dispozițiile art. 49 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată care precizează că în administrarea probelor pentru determinarea stării de fapt fiscale organul de inspecție fiscală poate proceda la solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane, deci nu poate fi interpretată ca fiind anchetă gen “cercetare penală”.

În ceea ce privește susținerile contestatoarei referitoare la faptul că:

- în stabilirea obligațiilor fiscale de plată nu s-a ținut seama că la transformarea

cantităților de făină vândută în regim ambulant în pâine sunt necesare o serie de materii prime (drojdie, amelioratori, zahăr, ulei, sare, etc.) pe care nu le-a achiziționat;

- între proiectul raportului de inspecție fiscală și raportul de inspecție fiscală există diferențe în ceea ce privește cantitatea de făină pentru care se menționează că nu există documente care să ateste vânzarea;

- în anii 2008 și 2009 pentru aceleași operațiuni de vânzare a făinii ca atare, nu s-a aplicat același tratament fiscal deși s-au întocmit aceleași documente justificative;

- estimarea numărului de pâini acordate salariaților este eronată deoarece pâinile oferite salariaților cu titlu gratuit sunt înregistrate în contabilitate ca vândute prin magazinele proprii;

- estimarea pierderii tehnologice de 3%, la control este eronată deoarece în rețetar sunt cuprinse și pierderile tehnologice, se reține că:

- în stabilirea prin estimare a veniturilor s-a ținut seama de cantitatea de 3 kg drojdie de bere din care în anul 2010 – 32 kg și în anul 2011-3* kg pentru care petenta nu vine cu documente justificative care să dovedească că a fost improprie pentru consum și distrusă;
- organul de inspecție fiscală nu a analizat respectarea rețetarelor și nu a modificat baza impozabilă și în ceea ce privește consumurile de amelioratori, zahăr, ulei și sare iar contribuabilul nu dovedește cu situații și documente justificative necesitatea unor consumuri suplimentare față de cele declarate de astfel de materiale auxiliare.
- diferențele cantitative la consumul de făină pentru fabricarea pâinii existente între proiectul de raport primit în data de 24.04.2012 și raportul de inspecție finală au rezultat în urma discuțiilor dintre contribuabil și organul de inspecție fiscală și reanalizarea documentelor prezentate în data de 27.04.2012 iar estimarea veniturilor raportat la consumul de făină din proiectul de raport, eliminarea din calcul al pâinilor date gratuit angajaților ca și a pierderii tehnologice de 3% conduce inevitabil la majorarea bazei de impunere;

Ca atare, organul de soluținare este constrâns să aplice prevederile art. 213 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare care precizează:

(3) Prin soluținarea contestației nu se poate crea o situație mai grea contestatorului în propria cale de atac” și prin urmare elimină aceste susțineri în formarea convingerilor sale.

Având în vedere cele mai sus prezentate, ținând seama și de dispozițiile art. 67 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

Art. 67 - (1) Organul fiscal stabilește baza de impunere și obligația fiscală de plată aferentă, prin estimarea rezonabilă a bazei de impunere, folosind orice probă și mijloc de probă prevăzute de lege, ori de câte ori acesta nu poate determina situația fiscală corectă.

(2) Stabilirea prin estimare a bazei de impunere se efectuează în situații cum ar fi:

a) în situația prevăzută la [art. 83](#) alin. (4);

b) în situațiile în care organele de inspecție fiscală constată că evidențele contabile sau fiscale ori declarațiile fiscale sau documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte, incomplete, precum și în situația în care acestea nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.

(3) În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să stabilească prin estimare bazele de impunere, acestea identifică acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale” contestația formulată de I.I. "CN" urmează a fi respinsă ca neîntemeiată și nemotivată cu privire la acest capăt de cerere.

B. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de S1 lei stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală

pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ----/30.04.2012:

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția generală a finanțelor publice a județului V prin Compartimentul soluționare contestații se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care întreprinderea individuală contestatoare nu aduce în susținere nicio motivație referitoare la taxa pe valoarea adăugată în sumă de S1 lei .

În fapt, diferențele suplimentare stabilite de inspecția fiscală la **TVA de plată** în sumă de S1 lei, pentru perioada 01.01.2008-31.12.2011 provin din:

1) TVA deductibilă în sumă de td lei din care:

- **suma de ... lei** -TVA neadmisă la deducere de pe bon fiscal, fără factură;
- **suma de ... lei** - TVA neadmisă la deducere în baza unei facturi fiscale ce nu conține denumirea bunurilor cumpărate;

- **suma de ... lei** -TVA neadmisă la deducere aferentă cheltuielilor care au fost efectuate în interesul personal al contribuabilului și al familiei sale din factura fiscală nr. 6211945/11.05.2008 pentru achiziționarea unui pat INA1600 precum și din facturile privind consumul de energie electrică, gaz metan, apă, canal și telefon (contribuabilul neavând contoare separate pentru consumul casnic și cel realizat în interesul afacerii);

- **suma de lei** - TVA dedusă de pe facturi fiscale aparținând altor persoane fizice sau juridice (S.C. F. SRL, T. A., La F. S.R.L.).

2) TVA colectată- suma detc lei, TVA aferentă veniturilor estimate aferente producției de pâine din anul 2010 și anul 2011.

I.I. "CN" contestă în totalitate Decizia de impunere privind obligațiile *fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ----/30.04.2012* și totuși prin contestația nr. x/14.05.2012 înregistrată la DGFP V sub nr. ----/15.05.2012, nu aduce argumente în fapt și în drept prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală cu privire la taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă totală de S1 lei.

În drept, referitor la taxa pe valoarea adăugată colectată stabilită suplimentar în sumă detc lei, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare precizează la art. 137, alin. (1) lit. a):

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;

Având în vedere că prin prezenta decizie la pct. III A. 2. se menține baza de impozitare în sumă de v1+v2 lei ca fiind stabilită în mod legal rezultă că petenta avea obligația să colecteze pentru perioada 2010-2011 și taxa pe valoarea adăugată aferentă.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de td lei sunt incidente prevederile art. 206 alin.1 lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“ Contestația se formulează în scris și va cuprinde :

c) motivele de fapt și de drept ,

d) dovezile pe care se întemeiază contestația ”,

coroborate cu prevederile pct. 2.5 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora:

„Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”.

Din dispozițiile legale invocate mai sus, se reține că prin contestație petenta trebuie să menționeze atât motivele de drept și de fapt, precum și dovezile pe care se

întemeiează aceasta, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”, principiul fiind consfințit de art.1169 Cod Civil „*cel ce face o propunere înaintea judecății trebuie să o dovedească*”.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, **constatarea care se impune, este aceea că sarcina probei revine contestatorului.**

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia deoarece invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii determinând respingerea contestației.

Se mai reține că deși obiectul contestației îl reprezintă suma totală de S1 lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată de plată stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ---/30.04.2012, prin contestația nr. x/14.05.2012 petenta nu probează cu documente justificative și nu motivează în fapt și în drept cererea sa care în mod logic se referă și la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ts lei aferentă cheltuielilor care nu au fost efectuate în interesul afacerilor dar și la taxa pe valoarea adăugată în sumă de tn lei pentru care nu poate beneficia de dreptul de deducere nedeținând documente legal întocmite sau întocmite pe numele altor persoane.

Deoarece art. 213 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată precizează „**În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerea părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării**”, în condițiile în care în faza de soluționare a contestației contribuabilul nu a făcut dovada că deține documentele legale care să-i confere dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de td lei, deși dispozițiile art. 213 alin. (4) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată precizează „**contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei**”, contestația formulată de domnul "CN" urmează a fi respinsă ca neîntemeiată și nesusținută cu documente cu privire la acest capat de cerere.

C. Referitor la accesoriile aferente diferentelor de impozit pe venit pentru anii 2008 - 2011 în sumă totală de 4.603 lei (s2 lei + s3 lei + s5 lei + s6 lei + s8 lei+s9 lei+s2 lei+s3 lei) și în sumă de y lei (S2 lei+S3 lei) aferente taxei pe valoarea adăugată de plată.

Cauza supusă soluționării este dacă organele de inspecție fiscală au stabilit corect de plată accesoriile în sumă de @@ lei aferente diferențelor de impozit pe venit și taxei pe valoarea adăugată de plată pentru anii 2008 - 2011, în condițiile în care, pe de-o parte, la pct. III. A. și B. al prezentei decizii s-au reținut ca fiind datorate debitele totale în sumă de zz lei (S4 lei = impozit pe venit+S1 lei = TVA) iar, pe de altă parte, contribuabilul nu a prezentat argumente și documente din care să rezulte un alt mod de calcul al acestora.

În fapt, prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală nr. ---/30.04.2012 s-au calculat, pentru perioada 01.01.2008 - 30.04.2012, majorări de întârziere (dobânzi) în sumă de S5 lei și penalități de întârziere la plată în sumă de S6 lei aferente diferențelor de impozit pe venit pentru anii 2008 – 2011 în sumă totală de S4 lei (s1 lei+s1 lei+s4 lei+s7 lei +s10 lei) iar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ---/30.04.2012 s-au calculat majorări de întârziere (dobânzi)

în sumă de S2 lei și penalități de întârziere în sumă de S3 lei, aferente TVA de plată.

În drept, potrivit dispozițiilor art. 119 , art. 120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, în vigoare în perioada 01.01.2008-30.04.2012:

“ ART. 119

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere”.

“ ART. 120

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.”

“ART. 120¹

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor”.

Având în vedere prevederile legale de mai sus, rezultă că pentru neachitarea la scadență a obligațiilor de plată se datorează după acest termen dobânzi/majorări și penalități de întârziere. În cazul diferențelor suplimentare de creanțe fiscale stabilite de organele de inspecție fiscală dobânzile/majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia, inclusiv.

Referitor la accesoriile în sumă de @@ lei individualizate prin deciziile de impunere contestate, se reține că stabilirea acestor obligații de plată în sarcina contribuabilului reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

În condițiile în care la pct. III A și III. B al prezentei decizii s-a reținut ca fiind datorat debitul în sumă de S4 lei reprezentând diferențe de impozit pe venit și debitul în sumă de S1 lei reprezentând TVA de plată pentru anii 2008-2011 iar pe de altă parte, contribuabilul nu a depus documente sau situații din care să rezulte că s-au calculat eronat aceste accesorii, rezultă ca datorează și suma de @@ lei (s2 lei + s3 lei + s5 lei + s6 lei + s8 lei + s9 lei + s2 lei + s3 lei + S2 lei + S3 lei), cu titlu de dobânzi (majorări) și penalități de întârziere, reprezentând măsură accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept “accessorium sequitur principale”.

De altfel, contribuabilul nu a prezentat motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația formulată cu privire la acest capăt de cerere, contrar prevederilor art. 206 alin. 1 lit c) din Codul de procedură fiscală, coroborate cu pct. 2.5 din OPANAF nr. 2137/2011:

„Art. 206 (1) contestația se formulează în scris și va cuprinde:

(...) c) motivele de fapt și de drept”.

„2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

Având în vedere cele mai sus prezentate, contestația formulată de domnul

"CN" urmează a fi respinsă ca neîntemeiată, nemotivată și nesusținută cu documente cu privire la acest capat de cerere.

Pentru considerentele reținute mai sus, în temeiul prevederilor legale invocate, precum și în baza prevederilor art. 216 (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 2.5 și pct. 11.1 din O.P.A.N.A.F. nr. 2137/2011, privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se:

D E C I D E

1. Respingerea contestației formulată de I.I. "CN" împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ----/30.04.2012 și a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ----/30.04.2012 emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ----/30.04.2012, pentru suma totală de **S lei**, din care:

- **S1 lei - diferență TVA de plată;**
- **S2 lei - majorări (dobânzi) aferente TVA;**
- **S3 lei - penalități de întârziere aferente TVA;**
- **S4 lei – diferență impozit pe venit;**
- **S5 lei – (dobânzi) majorări de întârziere aferente impozitului pe venit;**
- **S6 lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe venit;**

2. Decizia D.G.F.P. nr. 70/26.06.2012 se comunică în conformitate cu prevederile art. 44 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare celor în drept.

3. Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul V în termen de 6 luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

**DIRECTOR EXECUTIV,
ec.**